

Decadenza triennale per il Canone (ex tributo) acque reflue

SENTENZA DELLA CORTE di CASSAZIONE

SEZIONE QUINTA

- n. 9828 del 03 dicembre 2015 (pubblicata 13 maggio 2016) -

COLLEGIO COMPOSTO dai signori:

Dott. MERONE Antonio - Presidente -Dott. CHINDEMI Domenico - Consigliere -Dott. BOTTA Raffaele - Consigliere -Dott. MELONI Marina - Consigliere -Dott. NAPOLITANO Lucio - rel. Consigliere -

OGGETTO

R.D. n. 639/10 art. 2 - R.D. n. 1175 del 1931 (T.U.F.L.) l'art. 290

IL CASO

Il Comune si avvale della procedura d'ingiunzione fiscale ex R.D. n. 639/10 per esigere il canone sulla raccolta e scarico delle acque reflue "con le stesse modalità e negli stessi termini previsti dalla riscossione di canoni relativi alla fornitura di acqua".

Il termine triennale di decadenza è previsto ai fini dell'accertamento.

L'avvio del procedimento monitorio da parte della società concessionaria costituisce "al tempo stesso atto di accertamento ed inizio del procedimento di riscossione".

IL DECISUM

Il canone per il servizio di scarico e depurazione delle acque reflue va qualificato come tributo comunale fino alla data del 3 ottobre 2000, cessando di essere considerato tale dall'ordinamento.

L'accertamento in materia di canoni di depurazione deve avvenire secondo l'art 273 e segg. e, nel rispetto del termine triennale fissato dall'art. 290 del R.D. n. 1175 del 1931.

L'ingiunzione fiscale notificata nel settembre 2004, è oltre il termine triennale di decadenza di cui al menzionato art. 290 T.U.F.L., avuto riguardo al fatto che la pretesa è afferente al canone dovuto per i periodi ottobre 1996 — giugno 1997 e ottobre 1997 — dicembre 1997.

La Acquedotto di Savona S.p.A. non è l'Ente impositore del canone avente natura, per i periodi in contestazione, di tributo, e neppure concessionaria del servizio di riscossione del Comune di Varane, sicché essa non è in grado di interrompere il termine prescrizione né di determinare una fase di accertamento contestuale a quella d'inizio della riscossione.



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati: Dott. MERONE Antonio - Presidente -Dott. CHINDEMI Domenico - Consigliere -Dott. BOTTA Raffaele - Consigliere -Dott. MELONI Marina - Consigliere -Dott. NAPOLITANO Lucio - rel. Consigliere -
ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 1902-2009 proposto da:

RESIDENZA LE PISCINE DI MONTESIGNANO SRL in persona dell'Amm.re Unico e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA FEDERICO CONFALONIERI 5, presso lo studio dell'avvocato LUIGI MANZI, che lo rappresenta e difende unitamente agli avvocati GABRIELLA GLENDI, CESARE FEDERICO GLENDI con procura notarile del Not. Dr. LUCIANO SEVERINI in MILANO rep. n. 187086 dell'08/01/2009;- ricorrente –

contro

COMUNE DI VARAZZE;

- intimato –

nonché da:

COMUNE DI VARAZZE in persona del Sindaco in carica pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIALE PARSOLI 43, presso lo studio dell'avvocato FRANCESCO D'AYALA VALVA, che lo rappresenta e difende unitamente agli avvocati GIANNI MARONGIU, ANDREA BODRITO giusta delega in calce;

- controricorrente incidentale –

contro

RESIDENZA LE PISCINE DI MONTESIGNANO SRL;

- intimato –

avverso la sentenza n. 99/2007 della COMM.TRIB.REG. di GENOVA, depositata il 27/11/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 03/12/2015 dal Consigliere Dott. LUCIO NAPOLETANO;

udito per il ricorrente l'Avvocato COGLITORE per delega dell'Avvocato MANZI che ha chiesto l'accoglimento del ricorso principale, rigetto ricorso incidentale;

udito per il controricorrente l'Avvocato BODRITO che ha chiesto il rigetto del ricorso principale, accoglimento incidentale;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. DEL CORE Sergio che ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale, inammissibilità ricorso incidentale.

Svolgimento del processo

La società Residenza Le Piscine di Montesignano S.r.l., in persona del legale rappresentante pro-tempore (di seguito, per brevità, Residenza) impugnò dinanzi alla CTP di Savona l'ingiunzione fiscale emessa dal Comune di Varazze ex art. 2 del R.D. n. 639/10 per il pagamento della somma di C 37.746,51 dovuta a titolo di canone per il servizio di raccolta e scarico di acque reflue per i periodi ottobre 1996 — giugno 1997 e ottobre 1997 — dicembre 1997.

L'ingiunzione fu notificata alla società dopo che la società Acquedotto di Savona S.p.A., concessionaria del servizio di fornitura dell'acquedotto pubblico, aveva agito in via monitoria dinanzi al Tribunale di Savona per il pagamento dell'importo complessivo di lire 157.665.094 richiesto sia per fornitura d'acqua sia per riscossione dei canoni di fognatura e depurazione per lo stesso periodo, giudizio che, a seguito della proposta opposizione avverso il decreto ingiuntivo, si era concluso dinanzi al Tribunale con la condanna della società opponente al pagamento in favore dell'Acquedotto di Savona S.p.A. della minor somma di E 43.550,06, riferita alla sola fornitura idrica, avuto riguardo alla natura tributaria, per il periodo di riferimento, del canone per il servizio di scarico acque e fognatura. La CTP di Savona rigettò il ricorso della contribuente e la CTR della Liguria, su appello della medesima, con sentenza n. 99, depositata il 27 novembre 2007, respinse a sua volta il gravame, ritenendo che l'art. 17 comma 5 della L. n. 319/1976, applicabile, *ratione temporis*, nella controversia, che stabiliva che il diritto di raccolta e scarico delle acque reflue potesse essere riscosso "con le stesse modalità e negli stessi termini previsti dalla riscossione di canoni relativi alla fornitura di acqua", consentisse al Comune di avvalersi della procedura d'ingiunzione fiscale ex R.D. n. 639/10. La decisione impugnata, inoltre, pur ritenendo che nella controversia dovesse trovare applicazione l'art. 290 del R.D. n. 1175 del 1931 (T.U.F.L.), affermò che nella fattispecie non era stato violato il termine triennale di decadenza, ai fini dell'accertamento, previsto dalla citata norma, in ragione del fatto che l'avvio del procedimento monitorio da parte della società concessionaria, innanzi al Tribunale di Savona, aveva costituito "al tempo stesso atto di accertamento ed inizio del procedimento di riscossione", di modo che, "ritenuto dall'A.G.O. il proprio difetto di competenza, quanto alla parte tributaria, il Comune ben poteva riassumere la diretta gestione della vicenda e procedere tramite le facoltà che l'ordinamento gli riconosce". Avverso detta sentenza la società Residenza ricorre per cassazione in forza di sette motivi, ulteriormente illustrati da memoria. Il Comune di Varazze resiste con controricorso e ricorso incidentale condizionato, affidato ad un solo motivo.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la società ricorrente deduce "violazione o falsa applicazione dell'art. 17, commi 5 e 8, della legge 10/5/1976, n. 319, come modificato dall'art. 3 del d.l. 28/211981, n. 38 e dall'art. 2, comma 3 bis, del dl. 1713/1995, n. 79, come modificato in sede di conversione dalla legge 1715/1995, n. 172, nonché dall'art. 3, comma 42, della legge 28112/1995, n. 546, degli artt. 273 e ss. del r. d. 1419/1931, n. 1175 (r_U.EL.), degli artt. 68 e 69 del dp.r. 2811/1988, n. 43 e dell'art. 2 del r.d. 1414/1910, n. 639. Denuncia a sensi dell'art. 62 1° comma D. Lgs. n. 546/1992 e dell'art. 360 n. 3 c.p.c".
2 Premettendo che l'esatto periodo di riferimento temporale è quello 1996- 1997 e non 1986 — 1987, come erroneamente riportato dalla sentenza impugnata, la ricorrente lamenta che quest'ultima non avrebbe correttamente esaminato il susseguirsi delle diverse modifiche normative intervenute sul disposto del menzionato art. 17 della L. n. 319/1976 e segnatamente del suo 8° comma, quale da ultimo inserito dall'art. 2 comma 3 bis del D.L. n. 79/1995 convertito dalla L. n. 172/1995 che, unitamente alle altre disposizioni di riferimento indicate in rubrica, avrebbe dovuto condurre il giudice di merito, secondo l'indirizzo espresso in materia dalla giurisprudenza di questa Corte, ad affermare il principio che la riscossione dei canoni di fognatura e depurazione, aventi per il periodo di riferimento (ottobre 1996- dicembre 1997) sicuramente natura di tributo locale, va effettuata a mezzo ruolo ai sensi degli artt. 68 e 69 del D.P.R. n. 43/1988, non potendo quindi trovare applicazione la disciplina della riscossione tramite ingiunzione fiscale ex R.D. n. 639/1910, come invece affermato dalla sentenza impugnata.
2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce "violazione o falsa applicazione dell'art. 324 c.p.c. in relazione all'art. 2909 cod. civ. Denuncia a sensi dell'art. 62, compia, 12 lgs. n. 546/1992 e dell' art. 360 n. 4 c.p.c." Con detto motivo la ricorrente lamenta l'omessa

pronuncia da parte della sentenza impugnata sull'eccezione di giudicato esterno, sollevata con l'atto d'appello, con riferimento alla sentenza resa dal Tribunale di Savona nel giudizio di opposizione, proposto dalla società Residenza, al decreto ingiuntivo concesso ad istanza della società Acquedotto di Savona S.p.A., nella parte in cui il giudice ordinario, avendo affermato la non alienabilità dinanzi ad esso della pretesa, di natura tributaria, attinente ai canoni di scarico e fognatura, aveva altresì accertato, con statuizione divenuta definitiva a 3 seguito del passaggio in giudicato di detta pronuncia, che detti canoni dovevano essere riscossi con le modalità previste dagli artt. 68 e 69 del D.P.R. n. 43/1988.

3. Con il terzo motivo la ricorrente deduce, ancora, sotto altro profilo, "violazione o falsa applicazione dell'art. 17, commi 5 e 8, della legge 10/5/1976, n. 319, come modificato dall'art. 3 del di. 28/2/1981, n. 38 e dall'art. 2, comma 3 bis, del dl. 17/3/1995, n. 79, come modificato in sede di conversione dalla legge 17/5/1995, n. 172, nonché dall'art. 3, comma 42, della legge 28/12/1995, n. 546, degli artt. 273 e ss. del r. d. 14/9/1931, n. 1175 (TUEL.), degli artt. 68 e 69 del d.p.r. 28/11/1988, n. 43 e dell'art. 2 del r. d. 14/4/1910, n. 639", nonché "omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio", formulando congiunta "denuncia ai sensi dell'art 62 10 comma D. Lgs. n. 546/1992 in relazione all'art. 360 n,ri 3 e 5 c.p.c.". Quanto al denunciato *error in iudicando*, la ricorrente osserva che, in effetti, dalla decisione impugnata, non sarebbe dato comprendere se il giudice di secondo grado abbia ritenuto nella fattispecie il difetto di un avviso di accertamento, pur considerando irrilevante detta mancanza in ragione della pretesa insussistenza della violazione di un diritto del contribuente, oppure se abbia ritenuto che un atto di accertamento del tributo vi sia stato, in relazione al disposto dell'art. 17, 50 comma della L. n. 319/1976, addirittura tale considerando l'avvio del procedimento monitorio davanti al Tribunale di Savona da parte della società concessionaria dell'acquedotto, laddove nella fattispecie in esame, l'incontestata natura tributaria del canone di scarico e fognatura richiedeva necessariamente un atto autoritativo da parte del Comune, solo titolare del potere impositivo, nelle forme di un avviso di 4 accertamento da notificare nei modi e termini previsti dalle disposizioni del Testo Unico sulla finanza locale, non derogate dall'art. 17 comma 5 della L. n. 319/1976. Quanto alla censura per carenza di motivazione essa è stata formulata in relazione al fatto dell'impossibilità di poter desumere con chiarezza se il giudice di merito abbia ritenuto sussistente o meno nella fattispecie un atto di accertamento e quali fossero gli elementi idonei, in caso affermativo, alla sua esatta individuazione.
4. Con il quarto motivo la ricorrente deduce "violazione o falsa applicazione degli artt. 273 e ss. e dell'art. 290 del r.d 14/9/1931, n. 1175 (TUFL). Denuncia a sensi dell'art. 62, 1° comma D. lgs. n. 546/1992 in relazione all'art. 360 n. 3 cp.c.", lamentando l'evidente errore di diritto della pronuncia impugnata nella parte in cui, pur ritenendo applicabile nella fattispecie in esame il termine triennale di decadenza previsto dall'art. 290 del R.D. n. 1175/1931, ha escluso che detto termine fosse decorso, equiparando ad atto di accertamento (considerato al tempo stesso dalla decisione impugnata inizio del procedimento di riscossione) l'avvio del procedimento monitorio da parte della società concessionaria dinanzi al Tribunale di Savona, laddove invece la notifica dell'unico atto autoritativo emesso dal Comune riguardava l'ingiunzione fiscale notificata nel 2004 per canoni di fognatura e depurazione relativi al periodo 1996 -1997.
5. Con il quinto motivo la società ricorrente deduce ancora "violazione o falsa applicazione della L. n. 319 del 1976 e ss. mm., artt. 16 ss. Omessa o Insufficiente motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio. Denuncia a sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1 in relazione all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5".
Sul motivo d'impugnazione avverso l'ingiunzione fiscale, reiterato come motivo di appello avverso la sentenza di primo grado ad essa sfavorevole, la società Residenza aveva eccepito l'insussistenza della qualità di soggetto passivo d'imposta, all'epoca proprietaria dell'acquedotto privato dei Piani d'Invrea, distributrice agli utenti finali dell'acqua

acquistata dall'acquedotto pubblico, dovendo ritenersi la soggettività passiva, quanto al tributo in oggetto, dei proprietari delle superfici e dei fabbricati dai quali traggono origine gli scarichi delle acque reflue. Col motivo in esame la ricorrente lamenta in primo luogo l'erroneità in diritto della statuizione della decisione impugnata che ha equiparato, ai fini del riconoscimento della soggettività passiva d'imposta, essa società ad un amministratore di condominio, senza che nella fattispecie fosse ravvisabile alcun rapporto di rappresentanza tra la società e gli utenti finali; in secondo luogo censura la suddetta statuizione per carenza di motivazione nella parte in cui ha ritenuto indiscussa la circostanza relativa alla redistribuzione del servizio tra gli utenti, viceversa oggetto di contestazione tra le parti e per non avere ragionevolmente spiegato perché la mera redistribuzione della fornitura d'acqua comportasse l'asserita equiparazione al ruolo di un amministratore di condominio.

6. Con il sesto motivo la ricorrente censura ancora la sentenza impugnata per "violazione o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. Denuncia a sensi dell'art. 62, 2° comma, D. Lgs. n. 546/1992 in relazione all'art. 360, n. 4 c.p.c.", lamentando il vizio di omessa pronuncia sullo specifico motivo d'appello con il quale la società aveva ribadito il motivo attinente all'illegittimità dell'ingiunzione di pagamento per erroneità del calcolo dei canoni di fognatura e deputazione, perché pararnetrati ai metri cubi d'acqua prelevati 6 dall'acquedotto comunale anziché a quelli prelevati dalle utenze dalle quali derivano gli scarichi, essendosi la sentenza impugnata limitata ad un generico totale rigetto dell'appello.
7. Con il settimo motivo, infine, la ricorrente lamenta "violazione o falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ. Contraddittoria motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio. Denuncia a sensi dell'art. 62, 1° comma 12 lgs. n. 546/1992 in relazione all'art. 360 n.ri 3 e 5 c.p.c.". Sotto il primo profilo denuncia l'errore di diritto in cui è incorsa la decisione impugnata, che ha indebitamente posto a carico della contribuente l'onere di dimostrare un sensibile scarto tra la quantità delle forniture addebitate nel periodo in contestazione rispetto a quelle precedenti e/o successive, per indurre la necessità di ulteriori approfondimenti, laddove spettava invece al Comune dimostrare — ciò che non è avvenuto — la coincidenza dei dati riportati nell'ingiunzione di pagamento con quelli risultanti dalle fatture della società Acquedotto di Savona S.p.A.; ed anzi, pur riscontrando la denunciata, dalla contribuente, non corrispondenza tra i dati riportati dalle fatture della società Acquedotto di Savona S.p.A. e quelli riportati nell'ingiunzione fiscale, formulando ultronea e non consentita valutazione in ordine alla "complessiva consistenza del servizio", invece di ridurre conseguentemente il quantum della pretesa fiscale azionata, la qual cosa rileva, secondo la ricorrente, anche in punto della denunciata contraddittorietà della motivazione.
8. Con l'unico motivo di ricorso incidentale condizionato, il Comune di Varazze deduce a sua volta, in relazione all'art. 360, n. 3 c.p.c., "violazione o falsa applicazione dell'art. 17, comma 5, I. n. 319 del 1976 e degli art. 273 e SS. e 290 del r.d 14/911931, n. 1175, sotto il profilo dell'applicabilità del termine triennale di decadenza o prescrizione per l'azione di riscossione".

Lamenta in proposito l'Ente impositore l'erroneità della pronuncia che - pur ritenendolo non decorso — ha ritenuto astrattamente applicabile nella fattispecie il termine triennale di decadenza di cui all'art. 290 del T.U.F.L.; osservando al riguardo il Comune che la decisione impugnata omette di spiegare come si coordini l'art. 17 comma 5 della L. n. 319/1976, pur ritenuto applicabile nella fattispecie in esame, con l'8° comma dello stesso art. 17 della L. n. 319/1976. Quest'ultima disposizione, invero, prevede espressamente che per l'accertamento del canone di depurazione si applichino le disposizioni del T.U.F.L., ma solo "in quanto compatibili". Detta compatibilità avrebbe dovuto essere esclusa nella fattispecie in oggetto, relativa ad approvvigionamento esclusivo da pubblico acquedotto, risultando le disposizioni del T.U.F.L. e segnatamente, per quanto rileva, dell'art. 290,

applicabili solo nella diversa fattispecie di approvvigionamento sia dall'acquedotto pubblico, sia da altre fonti, per la quale soltanto è configurabile a carico del contribuente un obbligo di denuncia delle quantità prelevate, in base alla quale è formato il ruolo. Diversamente, quindi, secondo il ricorrente incidentale, dovrebbe ritenersi operante il termine ordinario decennale di prescrizione o, al più, quello, quinquennale ex art. 2948 n. 4 c.c., non decorso nella fattispecie, tenuto conto dell'interruzione conseguita alla notifica del decreto ingiuntivo ottenuto dal Tribunale di Savona in data 12 ottobre 1998, restando impregiudicato l'effetto interruttivo, fino al passaggio in giudicato (26 gennaio 2004) della sentenza che ha deciso poi il giudizio di opposizione, anche per la parte di domanda proposta dinanzi al giudice ordinario incompetente.

9. Dato atto preliminarmente che, essendo la presente controversia ancora soggetta all'applicazione dell'art. 366 bis c.p.c., l'illustrazione dei motivi del ricorso principale e di quello incidentale è conclusa da idonei quesiti di diritto e, con riferimento ai motivi con i quali la ricorrente principale denuncia anche vizi di motivazione della sentenza impugnata, dai correlativi momenti di sintesi, va esaminato in primo luogo il secondo motivo addotto dalla ricorrente principale, con il quale essa si duole dell'omessa pronuncia sul giudicato esterno, che si sarebbe formato per effetto della statuizione, resa dal Tribunale di Savona nel giudizio di opposizione a decreto ingiuntivo intercorso tra l'odierna ricorrente principale e la società Acquedotto di Savona S.p.A., secondo cui "i canoni dovevano essere riscossi con le modalità previste dagli artt. 68 e 69 del d.p.r. n. 43/1988", non rispettate.

9.1. Il motivo è infondato. Manca nella fattispecie in esame il presupposto per cui l'invocata pronuncia possa acquisire l'effetto preclusivo del giudicato esterno, essendo stata resa in giudizio che ha visto contrapposta all'odierna ricorrente non il Comune di Savona quale ente impositore del canone per la raccolta e scarico delle acque, ma la società Acquedotto di Savona S.p.A., che ha agito dinanzi al Tribunale di Savona, non già nella qualità di concessionario della riscossione del suddetto canone per conto del Comune, ma semplicemente come concessionaria del servizio di fornitura dell'acquedotto pubblico. Non v'è, dunque, il presupposto dell'identità di parti, che consenta di ritenere la relativa statuizione di diritto opponibile al Comune.

9.2. Risulta, inoltre, che il passaggio in giudicato della decisione della controversia trattata dinanzi al Tribunale ordinario si è verificato anteriormente alla notifica dell'ingiunzione fiscale poi opposta dalla società 9 Residenza dinanzi alla CTP di Savona, senza che il relativo motivo sia stato dedotto con il ricorso dinanzi al giudice tributario di primo grado. La sua deduzione per la prima volta nel ricorso in appello costituisce dunque eccezione nuova, come tale inammissibile in appello, ex art. 57 del D. Lgs. n. 546/1992 e non riproponibile, pertanto, in sede di legittimità.

10. Il primo, il terzo ed il quarto motivo possono essere congiuntamente esaminati, in quanto tra loro strettamente connessi. Investendo il loro esame l'esegesi di disposizioni normative più volte modificate nel tempo o oggetto di abrogazione, pare opportuno premettere una ricostruzione del quadro normativo di riferimento, onde individuare la disciplina applicabile alla presente controversia, che trae origine, come si è visto, dall'impugnazione da parte della società Residenza dell'ingiunzione di pagamento notificata dal Comune di Varazze nel settembre 2004 per canone relativo ai servizi di raccolta, allontanamento, depurazione e scarico di acque retine nel periodo ottobre 1996— giugno 1997 e ottobre — dicembre 1997.

10.1. Detto canone o diritto per i succitati servizi attinenti alle acque di rifiuto provenienti dalle superfici e dai fabbricati privati e pubblici, ivi inclusi stabilimenti e opifici industriali, fu inizialmente disciplinato dalla L. 10 maggio 1976, n. 319, recante: "Norme per la tutela delle acque dall'inquinamento". In particolare l'art. 16 istituiva il canone o diritto, ponendolo a carico degli utenti e a favore degli enti gestori, e l'art. 17 fissava i criteri per la determinazione della relativa tariffa, composta da una parte relativa al

servizio di fognatura e da una parte relativa al servizio di depurazione.

10.2. La disciplina del canone o diritto venne successivamente integrata dal D.L. 28 febbraio 1981, n. 38, convertito dalla L. 23 aprile 1981, n. 153, che, lo tra varie modifiche della L. n. 319 del 1976, vi aggiunse l'art. 17 bis, concernente la determinazione del canone e l'applicazione della tariffa dovuta per le acque provenienti da insediamenti produttivi, e l'art. 17 ter, nel quale erano contenute le norme per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le sanzioni del canone.

10.3. Gli artt. 17 bis e 17 ter furono poi abrogati dalla L. 5 gennaio 1994, n. 36, art. 32, la quale ha ridefinito, all'art. 14, i criteri per la determinazione delle quote della tariffa prevista per il servizio di fognatura e di depurazione, nell'ambito di un disegno complessivo volto alla costituzione di un servizio idrico integrato ed alla privatizzazione del rapporto con gli utenti. L'abrogazione della L. n. 319 del 1976, art. 17 ter, ebbe però l'effetto di determinare un vuoto normativo, per il tempo fino all'entrata in vigore del sistema prefigurato dalla L. n. 36 del 1994, relativamente all'accertamento, alla riscossione, alle sanzioni ed al contenzioso del canone.

10.4. Detto vuoto fu colmato dal D.L. 17 marzo 1995, n. 79, che (nel testo risultante all'esito della conversione operata dalla L. 17 maggio 1995, n. 172) ha aggiunto alla L. n. 319 del 1976, art. 17, un comma, il comma 8 ed ultimo nella nuova formulazione, la cui prima parte così recitava: "Fino all'entrata in vigore della tariffa fissata dalla L. 5 gennaio 1994, n. 36, artt. 13, 14 e 15, per l'accertamento del canone o diritto, continuano ad applicarsi le disposizioni del testo unico per la finanza locale approvato con R. D. 14 settembre 1931, n. 1175, in quanto compatibili, e la riscossione è effettuata ai sensi del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, artt. 68 e 69, previa notificazione dell'avviso di liquidazione o di accertamento".

10.5. Successivamente è intervenuta la L. 23 dicembre 1995, n. 549, art. 3, comma 42, che "in attesa dell'entrata in vigore della tariffa del servizio idrico integrato, prevista dalla L. 5 gennaio 1994, n. 36, art. 13" ha modificato, limitatamente alla quota di canone riferita al servizio di depurazione, le modalità di calcolo della tariffa, mantenendo tuttavia fermo che la relativa riscossione si svolgesse "secondo le procedure fiscali vigenti in materia di canoni di fognatura e di depurazione", ossia, in sostanza, secondo il disposto dell'ultimo comma aggiunto alla L. n. 319 del 1976, art. 17 dal D.L. n. 79 del 1995.

10.6. Ancora successivamente, la L. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 31, comma 28, ha stabilito che "A decorrere dal 1 gennaio 1999 il corrispettivo dei servizi di depurazione e di fognatura costituisce quota di tariffa ai sensi della L. 5 gennaio 1994, n. 36, artt. 13 e seguenti.". Per effetto di tale disposizione il diritto o canone de quo - ormai normativamente definito "corrispettivo" dei servizi di depurazione e di fognatura - ha perso la natura tributaria. Conseguentemente la medesima citata L. n. 448 del 1998, art. 31, comma 28, ha abrogato espressamente l'ultimo comma aggiunto alla L. n. 319 del 1976, art. 17 dal D.L. n. 79 del 1995, nonché la L. n. 549 del 1995, art. 3, comma 42, limitatamente alle parole: "secondo le procedure fiscali vigenti in materia di canoni di fognatura e di depurazione".

10.7. Dopo la L. n. 448 del 1998 è ulteriormente intervenuto in argomento il D. Lgs. 11 maggio 1999, n. 152 ("Disposizioni sulla tutela delle acque dall'inquinamento e recepimento della direttiva 91/271/CEE concernente il trattamento delle acque reflue urbane e della direttiva 91/676/CEE relativa alla protezione delle acque dall'inquinamento provocato dai nitrati provenienti da fonti agricole), il quale ha introdotto le seguenti innovazioni: - con l'art. 63, comma 1, ha abrogato, con decorrenza dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo stesso, la L. n. 319 del 1976; con l'art. 62, comma 5, ha stabilito che l'abrogazione della L. n. 319 del 1976, artt. 16 e 17 avrebbe avuto effetto dall'applicazione della tariffa del servizio idrico integrato di cui alla L. n. 36 del 1994, artt. 13 e ss.; - con l'art. 65, comma 6, ha stabilito che il canone o diritto di cui alla L. n. 319 del 1976, art. 16, e successive modificazioni, si sarebbe applicato ai presupposti di imposizione

verificatisi anteriormente all'abrogazione del tributo e per il relativo accertamento e riscossione si sarebbero osservate le disposizioni relative al tributo abrogato. In sostanza il D. Lgs. n. 152 del 1999 da un lato, con l'art. 63, comma 1, ha disposto l'abrogazione della L. n. 319 del 1976 con decorrenza 13.6.99 (quindicesimo giorno successivo alla pubblicazione del decreto legislativo in Gazzetta Ufficiale, avvenuta il 29.5.99) e d'altro lato, con l'art. 62, comma 5, ha disposto - per la sola L. n. 319 del 1976, artt. 16 e 17 - il differimento dell'effetto abrogativo fino al momento dell'applicazione della tariffa del servizio idrico integrato di cui alla L. n. 36 del 1994, art. 13 e ss.

10.8. Al riguardo va sottolineato che, come si è visto sopra, l'abrogazione della L. n. 319 del 1976, art. 17, u.c. (aggiunto dal Di. n. 79 del 1996) era stata già disposta, con decorrenza 1.1.99, dalla L. n. 448 del 1998, art. 31, comma 28. 11D. Lgs. n. 152 del 1999, art. 62, comma 5, riferendosi, oltre che all'art. 16, all'intero art. 17, ha inteso protrarre la vigenza di tutti i commi di tale ultimo articolo fino al momento dell'applicazione della tariffa del servizio idrico integrato di cui alla L. n. 36 del 1994, art. 13 e segg. e in tal guisa ha differito, per l'art. 17, u.c., la data di decorrenza della relativa abrogazione, originariamente prevista al 1° gennaio 1999.

10.9. Infine il D. Lgs. n. 18 agosto 2000, n. 258, recante: "Disposizioni correttive e integrative del D. Lgs. 11 maggio 1999, n. 152, in materia di tutela 13 delle acque dall'inquinamento, a norma della L. 24 aprile 1998, n. 128, art. 1, comma 4", ha, con l'art. 24, comma 1, lett. a), espressamente soppresso il D. Lgs. n. 152 del 1999, art. 62, commi 5 e 6. Per effetto di tale soppressione, la disposizione che differiva fino al momento dell'applicazione della tariffa del servizio idrico integrato la decorrenza dell'abrogazione della L. n. 319 del 1976, artt. 16 e 17 è stata caducata e, pertanto, l'abrogazione di tali articoli è divenuta efficace dalla data di entrata in vigore del D. Lgs. n. 258 del 2000 (ossia dal 3.10.2000, quindicesimo giorno successivo alla sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale). Fino al 3.10.2000 il canone o diritto di cui alla L. n. 319 del 1976, art. 16, deve essere quindi considerato un tributo.

11. Su ciò, invero, convengono le stesse parti, conformemente, del resto, al costante orientamento espresso dalle Sezioni Unite di questa Corte al fine di affermare la giurisdizione del giudice tributario sulle relative controversie: cfr. tra le molte, Cass. civ. sez. unite 9 giugno 2004, n. 10960, che ribadisce che "il canone per il servizio di scarico e depurazione delle acque reflue va qualificato come tributo comunale fino alla data del 3 ottobre 2000, perché soltanto a partire da questa data esso ha cessato di essere considerato tale dall'ordinamento, per effetto del D.Lgs. n. 18 agosto 2000, n. 258, art. 24, che, nel sopprimere il D.Lgs. 11 maggio 1999, n. 152, art. 62, commi 5 e 6, ha fatto venire meno, per il futuro, il differimento dell'abrogazione della previgente disciplina (che considerava detto canone un tributo), differimento che era stato disposto fino all'applicazione della tariffa del servizio idrico integrato di cui alla L. 5 gennaio 1994, n. 36, art. 13 e segg.

Consegue che le controversie concernenti i canoni di fognatura e depurazione relativi al periodo anteriore alla predetta data del 3 ottobre 2000 appartengono alla giurisdizione delle commissioni tributarie, ai sensi del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2" (ed ancora, tra le decisioni delle Sezioni Unite, Cass. 13 giugno 2002 n. 8444; 24 gennaio 2003 n. 1086 e 1087; 17 luglio 2003 n. 11188; 17 dicembre 2003 n. 19388 e 19390; 17 febbraio 2004 n. 3054; tra le successive sentenze delle Sezioni Unite conformi, si vedano la n. 6418 del 25 marzo 2005, la n. 9605 del 27 aprile 2006; tra le pronunce di questa Sezione Tributaria la n. 26688 del 18 dicembre 2009 e la n. 258 del 12 gennaio 2012).

Va ricordato altresì che la Corte costituzionale, con sentenza n. 39, depositata l'11 febbraio 2010, proprio in ragione della riconosciuta natura di tributo del canone di depurazione e fognatura sino alla data del 3 ottobre 2000, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2, secondo periodo, come modificato dal D.L. n. 203 del 2005, art. 3 bis, comma 1, lett. b), convertito, con modificazioni, dalla L. n. 248 del 2005, art. 1, comma 1, nella parte in cui aveva attribuito alla giurisdizione del giudice

tributario le controversie relative alla debenza, a partire dal 3 ottobre 2000, del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue, quale disciplinato dalla L. n. 36 del 1994, artt. 13 e 14 e - per il periodo a partire dal 29 aprile 2006, data di entrata in vigore delle relative disposizioni del D.Lgs. n. 152 del 2006 - l'illegittimità costituzionale del D.Lgs. n. 546 del 1992, medesimo art. 2, comma 2, secondo periodo, relativamente all'attribuzione alla giurisdizione del giudice tributario delle analoghe controversie relative alla debenza del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue, quale disciplinato dal D.Lgs. n. 152 del 2006, artt. 154 e 155.

11.1. Dalla qualificazione come tributo, fino al 3.10.2000, del canone o diritto di cui alla L. n. 319 del 1976, art. 16, discende che - come pure già precisato 15 da questa Corte con le sentenze di questa sezione n. 795 del 17 gennaio 2005, n. 2100 del 2 febbraio 2005, n. 4881 del 7 marzo 2005, n. 2584 del 4 febbraio 2010, n. 2943 del 10 febbraio 2010 e n. 10346 del 20 maggio 2015 - la disciplina del suo accertamento e della sua riscossione deve avvenire, trattandosi di tributo locale, secondo le regole fondamentali contenute nel testo unico per la finanza locale, salva l'applicazione di discipline speciali contenute in singole leggi d'imposta. D'altra parte, come sopra illustrato, l'applicazione delle norme del testo unico per la finanza locale è espressamente richiamata, per il tributo in questione, dalla L. n. 319 del 1976, ultimo comma, aggiunto dal D.L. n. 79 del 1995.

11.2. A tale conclusione si oppone la difesa del Comune che, essendo la società ricorrente soggetto che trae il proprio approvvigionamento dal pubblico acquedotto, ritiene applicabile nella fattispecie la sola norma dell'art. 17 comma 5 della L. n. 319/1976, che prevedeva che "per i soggetti che si approvvigionano dal pubblico acquedotto il canone o diritto è riscosso con le stesse modalità e negli stessi termini previsti per la riscossione del canone relativo alla fornitura di acqua". Detta previsione specifica renderebbe non compatibile il richiamo alle disposizioni del T.U.F.L. alle quali rinvia, nei limiti appunto della compatibilità, l'ultimo comma dell'art. 17 della L. n. 319/1976, del quale si è innanzi trascritto il primo periodo, e che sarebbe applicabile ai soli soggetti che si approvvigionano in parte all'acquedotto pubblico ed in parte ad altre fonti, ciò rendendo necessario l'obbligo di denuncia, che non sussisterebbe nel primo caso.

11.3. Tale tesi non può tuttavia essere condivisa.

Ad essa si oppone il carattere generale della previsione di cui all'art. 17 ultimo comma della L. n. 319/1979 come innanzi richiamato. Né l'approdo cui perviene la giurisprudenza di questa Corte sopra citata risulta contraddetto dal rinvio alla disciplina della riscossione dei canoni dell'acqua potabile, ivi compresi i termini, contenuto nella L. n. 319 del 1976, art. 17, comma 5, poiché detto rinvio non comporta una totale deroga alla complessiva disciplina dei tributi inserita nel testo unico sulla finanza locale, e in particolare alle norme in materia di accertamento. Come già, infatti, osservato da questa Corte (cfr., in particolare, la citata Cass. n. 258/2012), «il termine "riscossione" ha, infatti, un significato ben preciso nel linguaggio normativo tributario e allo stesso non può, pertanto, essere assegnata un'accezione lata ed impropria, comprensiva della necessaria (ma distinta) fase dell'accertamento. Proprio la natura tributaria dell'entrata rende indefettibile, infatti, in caso di evasione totale o parziale, una pronuncia autoritativa dell'amministrazione, destinata ad esprimere la pretesa fiscale in modo definitivo, ove non tempestivamente impugnata ed annullata. L'accertamento in materia di canoni di depurazione, quindi, deve avvenire - in difetto di una speciale disciplina - secondo l'art 273 e segg. (e, per quanto qui specificamente interessa, nel rispetto del termine triennale fissato dall'art. 290) del R.D. n. 1175 del 1931». D'altronde la pronuncia in questa sede impugnata — che pure ha mostrato di ritenere, in forza del disposto del succitato art. 17 comma 5 della L. n. 319/1976, ammissibile il ricorso alla riscossione nella forma dell'ingiunzione fiscale ex art. 2 del R.D. n. 639/1910 - s'imbatte in una contraddizione irresolubile, ritenendo comunque da un lato applicabile il disposto dell'art. 290 del T.U.F.L., che, al primo comma, prevedeva che «i moli principali e suppletivi non possono riguardare che le imposte previste nei

bilanci dell'anno in corso e dei due anni precedenti», ma dovendo ipotizzare forme diverse per l'accertamento medesimo che la sentenza impugnata sembra, in maniera del tutto impropria, identificare nell'avvio del procedimento monitorio da parte della società concessionaria dinanzi al Tribunale di Savona. Ciò che appare, prima *facie*, destituito di ogni fondamento, atteso che la società Acquedotto di Savona S.p.A. non solo non è l'Ente impositore del canone avente natura, per i periodi in contestazione, di tributo, ma non è neanche concessionaria del servizio di riscossione del Comune di Varane, sicché neppure è in astratto ipotizzabile una fase di accertamento contestuale a quella d'inizio della riscossione.

11.4. Se, pertanto, nella fattispecie in esame di termine decadenziale si tratta, ne consegue che erronea in diritto è altresì la statuizione del giudice di merito nella parte in cui ha escluso che nella fattispecie in esame esso non fosse decorso. In assenza di un atto autoritativo di accertamento, non potendo certo ad esso considerarsi equipollente l'avvio del procedimento monitorio davanti al Tribunale di Savona, il primo atto notificato dall'ente impositore è, infatti, l'ingiunzione fiscale notificata nel settembre 2004, ben oltre quindi il termine triennale di decadenza di cui al menzionato art. 290 T.U.F.L., avuto riguardo al fatto che la pretesa è afferente al canone dovuto per i periodi ottobre 1996 — giugno 1997 e ottobre 1997 — dicembre 1997. La sentenza impugnata va dunque cassata in accoglimento del primo, terzo e quarto motivo di ricorso principale, restando assorbiti gli ulteriori motivi addotti a sostegno del ricorso principale. 18

12. Le argomentazioni sopra esposte, che confermano l'applicabilità nella fattispecie in esame dell'art. 290 del T.U.F.L., conducono al rigetto del ricorso incidentale condizionato, col quale il Comune di Varazze ha chiesto la riforma dell'impugnata pronuncia, nella parte in cui aveva affermato l'applicabilità della disciplina degli artt. 273 e ss. del R.D. n. 1175 del 1931, quale richiamata dall'ultimo comma dell'art. 17 della L. n. 319/1976. Trattandosi di termine di decadenza, è ad esso estranea la disciplina delle cause d'interruzione della prescrizione, che viceversa il Comune sostiene applicabile nella fattispecie, quanto meno nel termine quinquennale, ex art. 2948 n. 4 c.c., di modo che la notifica del decreto ingiuntivo richiesto al Tribunale di Savona, per la parte attinente il c.d. canone o diritto, proposta a giudice incompetente, avrebbe comunque determinato l'effetto dell'interruzione del decorso di detto termine sino al passaggio in giudicato della sentenza che ha definito il giudizio di opposizione. Le ragioni innanzi esposte, che inducono a confermare l'applicabilità nella fattispecie in esame della disciplina in tema di accertamento di cui al T.U.F.L., con conseguente assoggettamento della pretesa impositiva al termine triennale di decadenza posto dall'art. 290, pacificamente ritenuto perentorio, rendono superflua ogni ulteriore considerazione riguardo alla pertinenza o meno del riferimento ad opera della difesa del Comune a pronuncia d'incompetenza come non ostativa, ex art. 2943 30 comma c.c., al verificarsi dell'effetto interruttivo della prescrizione, posto che nella fattispecie il Tribunale ordinario, in realtà carente di giurisdizione sulla domanda proposta dalla acquedotto di Savona S.p.A. nella parte relativa al canone relativo ai servizi di raccolta, allontanamento, depurazione e scarico di acque reflue nel periodo ottobre 1996 — giugno 1997 e ottobre — dicembre si sarebbe limitato a pronunciare in rito sull'improcedibilità di detta domanda, come dedotto dalla ricorrente che, in parte qua, ha anche eccepito la carenza di autosufficienza dell'avverso controricorso, che non ha indicato l'esatto contenuto della succitata decisione.
13. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può, dunque, essere decisa nel merito, con l'accoglimento dell'originario ricorso proposto dalla contribuente avverso l'ingiunzione fiscale impugnata.
14. Possono essere compensate tra le parti, in ragione della complessità della questione dovuta al susseguirsi di riforme normative non sempre lineari, le spese dell'intero giudizio. La Corte accoglie il ricorso principale in relazione al primo, terzo e quarto motivo, rigettato il secondo ed assorbiti gli altri.

Rigetta il ricorso incidentale condizionato.

Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti del ricorso principale e, decidendo la causa nel merito, accoglie l'originario ricorso della ricorrente società avverso l'ingiunzione fiscale impugnata n. 29494104 notificata il 7 settembre 2004.

Dichiara compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 3 di 15 Il Consigliere estensore